

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 11. April 2003 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 27.10./16.11.1998 erwarben der Berufungswerber (Bw.) und seine Ehegattin (als gemeinsame Käufer) von der A.GmbH. als Verkäuferin das Grundstück Nr. x/2 Grundbuch M. in K. um den Gesamtkaufpreis von 552.000 S je zur ideellen Hälfte.

Für diesen Erwerbsvorgang schrieb das Finanzamt dem Bw. Grunderwerbsteuer vor. Als Bemessungsgrundlage wurden 276.000 S angesetzt.

Mit Ausfertigungsdatum 30. September 2002 erließ das Finanzamt einen "Bescheid im gemäß § 303 BAO wiederaufgenommenen Verfahren", mit dem die Grunderwerbsteuer - unter Einbeziehung von 50 % der Bau- und Projektkosten eines in der Folge errichteten Reihenhauses (775.000 S + 30.000 S) sowie der von der B.GmbH. geforderten Vermittlungsprovision (9.936 S) - neu bemessen wurde. Begründend führte das Finanzamt aus, durch die Firma C.GmbH sei das Projekt entwickelt und die Planung organisiert, aber auch der Bauvertrag über die Errichtung des Hauses vermittelt worden. Durch die Einbindung des Organisators auch in die Vermittlung des Grundstücks selbst liege trotz zivilrechtlicher Trennung der Rechtsgeschäfte - betreffend Grundstückserwerb und Hausbau - wirtschaftlich ein Erwerb des Grundstücks samt Bauwerk vor. Die Intention des Organisators bzw. Vermittlers sei dahin gegangen, ein ausbau- bzw. schlüsselfertiges Objekt zu vermitteln; auch

sei das Interesse der Käufer auf den Erwerb des Grundstücks samt Bauwerk gerichtet gewesen. Demnach sei aus steuerlicher Sicht die Bauherreneigenschaft des Bw. zu verneinen, die Baukosten seien der Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer hinzuzurechnen. Gemäß § 5 Abs. 1 Z 1 des Grunderwerbsteuergesetzes zählten zur Bemessungsgrundlage neben dem Kaufpreis sämtliche Leistungen, welche der Erwerber aufwenden müsse, um in den Genuss der Sache zu kommen, also auch die von der Firma C.GmbH in Rechnung gestellten Projektierungskosten und die Käuferprovision. Weiters wurde (im Begründungsteil des Bescheides) ausgeführt, dass auf Grund dieser Feststellungen gemäß § 303 Abs. 4 in Verbindung mit § 307 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung "unter gleichzeitiger Aufhebung des früheren Bescheides die Wiederaufnahme des Verfahrens verfügt" werde.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Schreiben vom 17. Oktober 2002 Berufung erhoben und vorgebracht, der Bw. und seine Ehegattin hätten mit Kaufvertrag vom 27. Oktober 1998 über Vermittlung der B.GmbH., Zweigstelle W., das Grundstück erworben. In der Folge hätten sie der C.GmbH den Auftrag erteilt, die Planung zu erstellen, wofür ihnen am 17. November 1998 ein Betrag von 60.000 S in Rechnung gestellt worden sei. Nach Ansicht des Bw. sei der genannte Betrag als Planungshonorar durchaus angemessen bzw. seien darin keine weiteren Leistungen enthalten. Mit Vertrag vom 9. November 1998 sei die Firma S.GmbH. beauftragt worden, das Haus als Generalunternehmer zu errichten. In rechtlicher Hinsicht seien der Bw. und seine Ehegattin eindeutig als Bauherren und Bauwerber anzusehen. Im Baubescheid vom 18. November 1998 seien sie als Bauwerber angeführt. Darüber hinaus hätten der Bw. und seine Ehegattin das volle Baurisiko und das gesamte finanzielle Risiko zu tragen gehabt.

Mit Bescheid des Finanzamtes vom 11. April 2003 wurde der Bescheid vom 30. September 2002 "wegen Mangelhaftigkeit des Spruches" gemäß § 299 BAO aufgehoben, da verabsäumt worden sei, "die Wiederaufnahme des Verfahrens auszusprechen" (Spruchpunkt 1 des Bescheides vom 11. April 2003). Sodann verfügte das Finanzamt die Wiederaufnahme des Verfahrens (Spruchpunkt 2 dieses Bescheides) und erließ einen berichtigten Grunderwerbsteuerbescheid (Spruchpunkt 3), mit dem (wie bereits im Bescheid vom 30. September 2002) Baukosten von 775.000 S, Projektkosten von 30.000 S sowie eine Vermittlungsprovision von 9.936 S in die Bemessungsgrundlage einbezogen wurden. Der Bescheid enthält den Hinweis, dass die Berufung vom 17. Oktober 2002 gemäß § 274 BAO auch als gegen den berichtigten Grunderwerbsteuerbescheid (Ersatzbescheid) eingebracht gelte.

Mit Berufungvorentscheidung vom 20. Mai 2003 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Das Bauansuchen vom 25. Mai 1998 sei von der B.GmbH. gestellt worden, diese scheine auch in der Baubeschreibung als Bauwerber auf. Laut Vereinbarung des Bw. mit der C.GmbH habe diese Firma das Projekt für die Reihenhausanlage entwickelt, die

Planung organisiert, den Baubescheid erwirkt und den Abschluss des Bauvertrages vermittelt. Im Bauvertrag vom 9. November 1998 sei als Vertragsgrundlage unter anderem die Bau- und Ausstattungsbeschreibung gemäß Projektunterlagen angeführt. Für die Erstellung des Bebauungsplanes sei bereits ein Gesamtkonzept vorgelegen. Diese Planung sei auch für die Vermittlungsfähigkeit des Projektes von ausschlaggebender Bedeutung gewesen, sodass eine betreffende Planung üblicherweise bereits vor Abschluss des Kaufgeschäfts bestanden habe. Durch Abschluss des bereits fertig ausverhandelten Bauvertrages sei das Preis- und Baurisiko nicht beim Bw. gelegen. In rechtlicher Hinsicht sei auf Grund des angebotenen Vertragsbündels und des vom Organisator angebotenen Gesamtkonzeptes die Bauherreneigenschaft des Bw. nicht gegeben.

Mit Schreiben vom 17. Juni 2003 beantragte der Bw. die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Es habe keineswegs ein fertiges Planungs-, Vertrags- und Finanzierungskonzept bestanden. Den Innenbereich des Hauses habe ein vom Bw. selbst beauftragter Architekt geplant. Der Küchen- und Wohnbereich sei neu gestaltet worden, im Erdgeschoß seien ein Badezimmer und ein Abstellraum errichtet worden. Im Erdgeschoß und im Obergeschoß sei jeweils eine tragende Wand versetzt worden. Die Terrasse sei umgeplant und von einer vom Bw. beauftragten Firma überdacht worden, weiters sei zwischen dem Haus des Bw. und dem Nachbarhaus eine Mauer errichtet worden, auch die Garageneinfahrt sei vom Bw. gestaltet worden. Sämtliche Arbeiten im Innenbereich (Installationen, Estrich, Bodenverlegung, Elektroarbeiten, Verputzen, Malen usw.) seien "in Eigenregie" und durch vom Bw. beauftragte Firmen verrichtet worden. Somit habe der Bw. das gesamte Baurisiko getragen. Für sämtliche Bau- und Nebenkosten habe der Bw. Kredite aufgenommen und insofern das finanzielle Risiko der Bauführung getragen. Die Feststellung des Finanzamtes, wonach das Preis- und Baurisiko nicht beim Bw. gelegen sei, sei tatsächenwidrig, habe doch die C.GmbH jedwede Haftung für die Durchführbarkeit der Planunterlagen und des Baubescheides ausgeschlossen. Auch habe der Bw. lediglich ein Ausbauhaus in Auftrag gegeben. Nach den in der Rechtsprechung entwickelten Kriterien sei die Bauherreneigenschaft des Bw. und seiner Ehegattin anzuerkennen.

Im Zuge ergänzender Ermittlungen wurden vom Finanzamt Auskünfte bei der Firma S.GmbH. eingeholt. Die Niederschrift mit H.S. vom 23. Juli 2004 wurde dem Bw. mit Schreiben vom 8. April 2005 zur Kenntnis gebracht.

#### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

- a) Nach den vorliegenden Verträgen, den Auskünften der im Berufungsverfahren befragten Personen und nach Einsichtnahme in den Bauakt der Gemeinde K. steht folgender Sachverhalt fest:

Geschäftsgegenstand der mit Gesellschaftsvertrag vom 21. Februar 1997 gegründeten C.GmbH war die Projektierung von Wohnbauanlagen und die Vermittlung von Immobiliengeschäften. Im Firmenbuch eingetragener Alleingesellschafter und Geschäftsführer war M.X.; auf Grund einer Treuhandvereinbarung kam diesem jedoch in Bezug auf 75,5 % des Stammkapitals der Gesellschaft lediglich die Stellung eines Treuhänders zu, und zwar hinsichtlich 51 % des Stammkapitals für seinen Vater J.X. und hinsichtlich 24,5 % des Stammkapitals für seinen Bruder H.X.. J.X. war (dienstältester) Angestellter der B.GmbH., Zweigstelle W., die ebenfalls im Bereich der Immobilienvermittlung tätig war. Auch H.X. war bei der B.GmbH., Zweigstelle W., angestellt.

Die B.GmbH. ihrerseits ist eine Tochtergesellschaft der A.GmbH., mit der ein Ergebnisabführungsvertrag besteht.

Die A.GmbH. war außerbücherliche Eigentümerin einer Liegenschaft in EZ xx Grundbuch M., die laut Vermessungsurkunde vom 12. Februar 1997 bzw. laut Teilungsplan vom 24. Juni 1998 in die Parzellen Nr. x/14, x/15 und x/2 geteilt wurde. Unter Einbindung der Gemeinde wurde festgelegt, dass auf der Liegenschaft eine Reihenhausanlage entstehen sollte. Die neu gebildeten Parzellen wurden von der B.GmbH. zum Verkauf angeboten. Bei der B.GmbH. lagen für die Kaufinteressenten Projektunterlagen (mit Modellzeichnungen, Plänen sowie einer Bau- und Ausstattungsbeschreibung) für die aus drei Häusern bestehende Reihenhausanlage "Z.-Anlage" auf, in denen jeweils der Grundpreis, die Baukosten sowie Vorleistungskosten (von je 60.000 S) angegeben waren. Die aktenkundigen Projektunterlagen tragen den Aufdruck "Beratung und Verkauf: B.GmbH., Projektentwicklung und Organisation: C.GmbH".

Am 25. Mai 1998 wurde namens der B.GmbH., Filiale W., ein (von J.X. unterschriebenes) Bauansuchen betreffend den Neubau einer Reihenhausanlage auf den Grundparzellen Nr. x/14, x/15 und x/2 bei der Gemeinde K. eingereicht. Dem Bauansuchen waren die von Architekt DI F. erstellten Baupläne angeschlossen. Auch Baubeschreibung (vom 25. Mai 1998) und Bauabsteckung (vom 24. Juni 1998) weisen die B.GmbH. als Bauwerberin aus. Mit Fax vom 22. Juni 1998 teilte die B.GmbH., Zweigstelle W., der Gemeinde K. die Namen und Anschriften der Kaufinteressenten ("Bauwerber") für die drei Häuser mit. Die Bauverhandlung hat am 14. Juli 1998 für alle drei Häuser gemeinsam stattgefunden; laut Verhandlungsniederschrift waren dabei die Kaufinteressenten (im Verhandlungsprotokoll als "außerbücherliche Eigentümer" der Grundparzellen bezeichnet) bzw. deren Vertreter sowie J.X. für die B.GmbH. (im Verhandlungsprotokoll als Bauwerberin bezeichnet) anwesend. Der Baubewilligungsbescheid der Gemeinde K. vom 18. November 1998 (betreffend das "Haus 3" auf der Grundparzelle x/2) wurde an den Bw. und dessen Ehegattin gerichtet, nimmt jedoch auf das "mit Eingabe vom 25.5.1998" gestellte Bauansuchen Bezug.

Am 27. Oktober 1998 haben der Bw. und seine Ehegattin den Grundstückskaufvertrag unterschrieben, für die A.GmbH. als Verkäuferin wurde dieser Vertrag am 16. November 1998 unterfertigt.

Mit Bauvertrag vom 9. November 1998 erteilten der Bw. und seine Ehegattin der S.GmbH. den Auftrag, auf der Grundparzelle Nr. x/2 Grundbuch M. in K. "auf Basis der nachstehend angeführten Vertragsgrundlagen" als Generalunternehmer eine Doppelhaushälfte zu errichten. Als Vertragsgrundlagen sind in Punkt III des Bauvertrages unter anderem der Baubescheid und die dem Baubescheid zu Grunde liegenden Planunterlagen sowie die "Bau- und Ausstattungsbeschreibung gemäß Projektunterlagen" angeführt. Als Entgelt ist im Bauvertrag ein Fixpreis von 1,550.000 S brutto genannt (Punkt VI), der alle Leistungen beinhaltet, wie sie in den unter Punkt III des Vertrages aufgelisteten Vertragsgrundlagen angeführt seien (Punkt VIII). Die Vertragsparteien bestätigten, sämtliche unter Punkt III. angeführten Vertragsunterlagen erhalten bzw. diese vollinhaltlich zur Kenntnis genommen zu haben (Punkt XII).

Nach Auskunft von H.S. sei J.X. mit den Einreichplänen und einer Bau- und Ausstattungsbeschreibung an die S.GmbH. herangetreten, um sie für die Reihenhausanlage als Generalunternehmer zu gewinnen. Die Verhandlungen mit den Subunternehmern habe ebenfalls J.X. geführt. Die Fixpreise, welche J.X. mit der Bauunternehmung (im Wege der Anbotslegung) ausgehandelt habe, hätten später keine Änderung mehr erfahren. Sonderausstattungen, welche in der Bau- und Ausstattungsbeschreibung nicht enthalten, jedoch von J.X. den Kunden zugesagt worden seien, seien bei der Provision, welche die C.GmbH für die Vermittlung der Bauverträge in Rechnung gestellt habe, in Abzug gebracht worden. Die Bauvertragsgrundlagen stammten von J.X., ebenso die Vertragsformulare. Die Bauverträge seien der S.GmbH., bereits von den Bauwerbern unterfertigt, von J.X. zur Unterschrift übermittelt worden (Niederschrift vom 23.7.2004).

Weiters schlossen der Bw. und seine Ehegattin eine Vereinbarung mit der C.GmbH, welche lautet:

"I.

*Frau O. und Herr P. (Anmerkung: der Bw.) - in der Folge kurz Bauherren genannt - beabsichtigen, die Liegenschaft GSt Nr. x/2 Katastralgemeinde K. zu erwerben und darauf gemäß Bauvertrag mit der Firma S.GmbH. als Generalunternehmer eine Reihenhaushälfte zu errichten.*

*Die C.GmbH hat das Projekt für diese Reihenhausanlage entwickelt, die Planung organisiert, den Baubescheid erwirkt und den Abschluss des Bauvertrages vermittelt.  
Die C.GmbH ist dabei mit Projektierungskosten, insbesondere Planungs- und Ausschreibungskosten in Vorlage getreten.*

"II.

*Die Bauherren verpflichten sich nunmehr, der C.GmbH für die vorgenannte Organisationstätigkeit ein Honorar von 60.000 S inklusive Mehrwertsteuer zu bezahlen.*

*Das Honorar ist dann zur Zahlung fällig, wenn der Kaufvertrag über den Erwerb der Liegenschaft und der Bauvertrag von allen Vertragsteilen unterfertigt worden sind und der Baubescheid über die Errichtung der Doppelhaushälfte rechtskräftig geworden ist.*

### III.

*Die C.GmbH haftet in keiner Weise für die Verpflichtungen, die sich für die Vertragspartner der Bauherren aus dem Kaufvertrag bzw. Bauvertrag ergeben. Sie haftet auch in keiner Weise für die Durchführbarkeit der Planunterlagen sowie des Baubescheides und der Beschaffenheit des Bauplatzes, die C.GmbH garantiert nur die Rechtskraft des Baubescheides.*

### IV.

*Sofern sich aus einer Unzulänglichkeit der Planunterlagen ein Anspruch gegenüber dem Planverfasser für die Bauherren ergeben sollte, vereinbaren die Vertragsteile hiermit bereits die Abtretung von allfälligen Ansprüchen der C.GmbH gegenüber dem Planverfasser an die Bauherren.*

### V.

*Vom Vermittlungshonorar nicht eingeschlossen sind die im Zusammenhang mit dem Kaufvertrag stehenden Kosten und Vermittlungsgebühren, das gegenständliche Vertragsverhältnis bezieht sich ausschließlich auf die im Zusammenhang mit dem Bauwerk erbrachte Organisationsleistung und inkludiert die von der C.GmbH aufgewendeten Kosten für Bauplanung und Vermessung. Die Bauherren verpflichten sich daher, der B.GmbH, für die Vermittlung des Kaufgeschäftes die übliche Maklerprovision von 3 % + 20 % MwSt des Kaufpreises nach Unterfertigung des Kaufvertrages zu bezahlen.*

### VI.

*Die Vertragsteile verzichten darauf, diese Vereinbarung wegen Irrtums anzufechten oder im Prozessfall eine derartige Einrede zu erheben."*

Auf Grund dieser Vereinbarung hat die C.GmbH dem Bw. und seiner Ehegattin am 17.

November 1998 einen Betrag von 60.000 S in Rechnung gestellt.

b) Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987, BGBl. Nr. 309/1987 (GrEStG 1987), unterliegen der Grunderwerbsteuer Kaufverträge oder andere Rechtsgeschäfte, die den Anspruch auf Übereignung begründen. Die Steuer wird nach § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 vom Wert der Gegenleistung berechnet. Gemäß § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 ist die Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen. Der Begriff der Gegenleistung im Sinne der §§ 4 und 5 GrEStG 1987 ist ein dem Grunderwerbsteuerrecht eigentümlicher Begriff und nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes im wirtschaftlichen Sinn zu verstehen (Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 4 ff zu § 5, und die dort zitierte Judikatur).

Zur wortidenten Vorgängerbestimmung des § 11 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1955 hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass unter Gegenleistung auch alles zu verstehen ist, was der Erwerber über einen Kaufpreis für das unbebaute Grundstück hinaus aufwenden muss. Erbringt ein Käufer im Hinblick auf die Bebauung eines Grundstückes neben einem als Kaufpreis bezeichneten Betrag weitere Leistungen - an wen auch immer - , ist demnach zur

Ermittlung der zutreffenden Bemessungsgrundlage auf den Besteuerungsgegenstand zurückzugreifen. Gegenstand eines der Grunderwerbsteuer im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG unterliegenden Kaufvertrages kann nämlich auch eine künftige Sache sein. Für die abgabenrechtliche Beurteilung eines Erwerbsvorganges ist der Zustand des Grundstückes maßgebend, in dem dieses erworben werden soll; das muss nicht notwendig der im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses gegebene Zustand sein. Entscheidend ist dabei der Zustand, in welchem das Grundstück zum Gegenstand des Erwerbsvorganges gemacht worden ist (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 117b zu § 1 und Rz 88a zu § 5, und die dort wiedergegebene Rechtsprechung). Ist der Grundstückserwerber an ein bestimmtes, durch die Planung des Verkäufers oder eines mit diesem zusammenarbeitenden Organisators vorgegebenes Gebäude gebunden, dann ist ein Kauf eines Grundstückes mit herzustellendem Gebäude anzunehmen, selbst wenn über diese Herstellung ein gesonderter Werkvertrag abgeschlossen wird. Bei einem solchen Käufer zählen auch die Herstellungskosten für das projektierte Gebäude zur Gegenleistung (VwGH 22.2.1997, 95/16/0116, sowie VwGH 26.1.1995, 93/16/0089, VwGH 18.12.1995, 93/16/0072, VwGH 30.5.1994, 92/16/0144 und VwGH 21.3.2002, 2001/16/0429). Gegenstand des Erwerbsvorganges ist ein Grundstück in bebautem Zustand auch dann, wenn zwischen den Verträgen ein so enger sachlicher Zusammenhang besteht, dass der Erwerber bei objektiver Betrachtungsweise als einheitlichen Leistungsgegenstand das bebaute Grundstück erhält. Dies ist der Fall, wenn dem Erwerber auf Grund einer konkreten und bis (annähernd) zur Baureife gediehenen Vorplanung ein bestimmtes Gebäude auf einem bestimmten Grundstück zu einem im wesentlichen feststehenden Preis angeboten wird und er dieses Angebot als einheitliches annimmt oder nur annehmen kann. Dabei können auf der Veräußererseite auch mehrere Personen als Vertragspartner auftreten. Nicht ausschlaggebend ist, dass der Grundstücksübereignungsanspruch und der Anspruch auf Errichtung des Gebäudes sich zivilrechtlich gegen verschiedene Personen richten. Entscheidend ist vielmehr, dass (auch) der den Grundstücksübereignungsanspruch begründende Vertrag in ein Vertragsgeflecht miteinbezogen ist, das unter Berücksichtigung aller Umstände darauf gerichtet ist, dem Erwerber als einheitlichen Leistungsgegenstand das Grundstück in bebautem Zustand zu verschaffen. Ohne Bedeutung ist es auch, wenn der Erwerber zunächst den Grundstückskaufvertrag abschließt und erst danach - wenn auch in engem zeitlichem Zusammenhang - den zur Errichtung des Gebäudes notwendigen Vertrag. Denn bereits die Hinnahme des von der Anbieterseite vorbereiteten einheitlichen Angebotes durch den Erwerber indiziert einen objektiven engen sachlichen Zusammenhang zwischen dem Grundstückskaufvertrag und dem Vertrag über die Grundstückserrichtung unabhängig von der zeitlichen Abfolge der Vertragsabschlüsse, ohne dass es darauf ankommt, ob tatsächlich (oder rechtlich) auch eine andere als die planmäßige Gestaltung hätte vorgenommen werden können. Der Annahme eines objektiven engen sachlichen Zusammenhangs steht nicht

entgegen, wenn der Erwerber die Möglichkeit gehabt hätte, nach Abschluss des Grundstückskaufvertrages den Vertrag über die Errichtung des Gebäudes nicht abzuschließen (BFH vom 23.11.1994, II R 53/94, BStBl. 1995 II 331, siehe Fellner, aaO, Rz 88b zu § 5, Ergänzung N 56/1 N).

c) Gemessen an diesen Kriterien sind der Bw. und seine Ehegattin hinsichtlich der von der S.GmbH. auf Grund des Bauvertrages vom 9. November 1998 ausgeführten Bauleistungen (Errichtung eines Ausbauhauses ohne Innenausbau) nicht als Bauherren im Sinne des Grunderwerbsteuergesetzes anzusehen:

Das Gebäude ist Teil einer aus drei Häusern bestehenden Reihenhausanlage, die von der C.GmbH projektiert und geplant worden war. "Beratung und Verkauf" erfolgten, wie aus den Projektunterlagen hervorgeht, über die B.GmbH., Zweigstelle W.. Dabei hat sich deren Tätigkeit (durch die Angestellten J.X. und H.X.) keineswegs auf die Suche von Kaufinteressenten für die im Eigentum der Muttergesellschaft A.GmbH. stehenden Grundparzellen beschränkt. Im Mai 1998 hat J.X. namens der B.GmbH. bei der Gemeinde K. das Bauansuchen eingebracht, dem die (im Auftrag der C.GmbH erstellten) Baupläne angeschlossen waren. Bei der Bauverhandlung am 14. Juli 1998 war neben den Kaufinteressenten auch J.X. (für die B.GmbH. als "Bauwerberin") anwesend. Dem - nach Vorlage des Grundstückskaufvertrages - an den Bw. und seine Ehegattin adressierten Baubescheid vom 18. November 1998 liegt das von J.X. (für die B.GmbH.) eingebrachte Bauansuchen zu Grunde.

Zum Zeitpunkt des Abschlusses des Grundstückskaufvertrages (am 27.10./16.11.1998) lagen daher nicht nur die (von der C.GmbH in Auftrag gegebenen) Baupläne bereits vor, sondern es war über Initiative von J.X. auch schon das Baubewilligungsverfahren eingeleitet und die Bauverhandlung durchgeführt worden, sodass am 18. November 1998 der (von der C.GmbH "garantierte") Baubescheid ergehen konnte. Nahezu zeitgleich mit dem Grundstückskaufvertrag haben der Bw. und seine Ehegattin den Errichtungsvertrag mit einer Baufirma abgeschlossen. Den Bauvertrag hatte J.X. (namens der C.GmbH) mit der Baufirma ausgehandelt; der im Bauvertrag angeführte Fixpreis stimmt mit den in den Projektunterlagen genannten Baukosten überein.

Dem Bw. und seiner Ehegattin wurde demnach ein einheitliches Angebot unterbreitet, das den Erwerb der Grundparzelle sowie der Baupläne und die Errichtung eines "Ausbauhauses" durch einen Generalunternehmer zu einem bestimmten Preis beinhaltete. Zwischen Grundstückserwerb und Hausbau bestand sohin ein enger sachlicher Zusammenhang. Dass auf der Anbieterseite mehrere Personen bzw. Gesellschaften auftraten und Verträge (Grundstückskaufvertrag, Bauvertrag, Projektkostenvereinbarung) deshalb mit verschiedenen Vertragspartnern abgeschlossen wurden, ist rechtlich unerheblich.

Der Bw. wendet ein, nach den in der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entwickelten "drei Bedingungen" - Einflussnahme auf die bauliche Gestaltung, Tragung des Baurisikos, Tragung des finanziellen Risikos der Bauführung - liege die Bauherreneigenschaft nicht nur im zivilrechtlichen, sondern auch im steuerlichen Sinne vor.

Auf Grund der Begründung von Rechtsbeziehungen mit dem Bauführer (als Generalunternehmer) ist zwar das Baurisiko bei den Erwerbern (dem Bw. und seiner Ehegattin) gelegen, da sie selbst aus dem Bauvertrag unmittelbar berechtigt und verpflichtet wurden; nach Punkt III. der Vereinbarung mit der C.GmbH war eine Haftung der Projektgesellschaft für die sich aus dem Bauvertrag ergebenden Verpflichtungen (der S.GmbH.) ausdrücklich ausgeschlossen. Nach den in der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes erarbeiteten Kriterien ist der Käufer aber nur dann als Bauherr anzusehen, wenn er neben dem Baurisiko auch das finanzielle Risiko der Bauführung zu tragen hat und auf die bauliche Gestaltung des Hauses - und zwar auf die Gesamtkonstruktion - Einfluss nehmen kann; die genannten Voraussetzungen müssen gemeinsam vom Beginn der Planungsphase an auf Seiten der Erwerber vorliegen, wollen sie als Bauherren angesehen werden (vgl. Fellner, aaO, Rz 90 zu § 5 GrEStG und die dort zitierte Judikatur). Dem Bauherrn obliegt es, das zu errichtende Haus zu planen und zu gestalten. Diese typischerweise vom Bauherrn wahrgenommenen Agenden hat hier jedoch weitgehend die Projektgesellschaft übernommen. Im Rahmen des Gesamtkonzeptes der Anlage und der von Architekt DI F. im Auftrag der Projektgesellschaft erstellten Planung konnten die Käufer zwar die Innenraumgestaltung verändern und auch kleinere Veränderungen an der Außengestaltung (Terrasse, Einfahrt) vornehmen, auf die bauliche Gestaltung ihres Hauses in seiner Gesamtkonstruktion jedoch keinen wesentlichen Einfluss mehr nehmen. Durch die im Bauvertrag getroffene Fixpreisvereinbarung war den Erwerbern (hinsichtlich der von der S.GmbH. erbrachten Bauleistungen) auch das Preisrisiko weitgehend abgenommen.

An dieser Stelle ist festzuhalten, dass das Finanzamt die Bauherreneigenschaft des Bw. nur in Bezug auf die von der S.GmbH. erbrachten Bauleistungen (Errichtung eines "Ausbauhauses") verneint hat; hingegen wurden die Kosten der nachfolgenden, von den Käufern selbst organisierten Bauarbeiten (insbesondere des Innenausbaues) in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer nicht einbezogen.

Auf Grund des von der Anbieterseite vorbereiteten und von den Käufern angenommenen einheitlichen Angebotes kann dem Finanzamt im Ergebnis nicht entgegengetreten werden, wenn es im angefochtenen Bescheid davon ausgegangen ist, dass Gegenstand des Erwerbsvorganges das Grundstück samt zu errichtendem Gebäude ("Ausbauhaus") gewesen ist. Zur Gegenleistung gemäß § 5 GrEStG 1987 zählten daher auch die Baukosten (laut Bauvertrag mit der S.GmbH.) sowie die übernommenen sonstigen Leistungen, nämlich die von den Käufern an die C.GmbH zu leistende Projektkostenabgeltung sowie die an die

B.GmbH. zu bezahlende "Vermittlungsprovision", welche (auf Grund des Ergebnisabführungsvertrages) letztlich der A.GmbH. (als Verkäuferin des Grundstücks) zugekommen ist.

Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 19. Juli 2005

Ergeht auch an: Finanzamt als Amtspartei